

1-1-2017

Aplicación y especificación de la NIC 41- activos biológicos en Colombia

María Lucero Rodríguez Pascagaza

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Rodríguez Pascagaza, M. L. (2017). Aplicación y especificación de la NIC 41- activos biológicos en Colombia. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/542

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Ciencias Administrativas y Contables at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

**APLICACIÓN Y ESPECIFICACIÓN DE LA NIC 41- ACTIVOS BIOLÓGICOS EN
COLOMBIA**

AUTOR

MARIA LUCERO RODRIGUEZ PASCAGAZA

PRESENTADO PARA OPTAR AL TÍTULO DE: CONTADOR PÚBLICO

DIRECTOR

GERARDO MOGOLLON PITA

UNIVERSIDAD DE LA SALLE

FACULTAD DE CONTADURIA PÚBLICA

BOGOTÁ D.C

2017

Resumen

La economía global y la necesidad de crecimiento en la producción agrícola obligan a los países a unificar la información contable a los Estándares Internacionales. Por eso Colombia tiene la obligatoriedad según el Ley 1314 de 2009 de Implementar dichas normas para hacer parte del mercado mundial.

Para el grupo 2 Pequeñas y medianas empresas ya pasó la etapa de preparación, en 2015 fue la transición y finalmente en 2016 inició su aplicación. La implementación de la NIC 41 Agricultura, para pequeña y mediana empresa es de gran impacto porque cambia la valoración de los activos biológicos a valor razonable, la presentación de los beneficios económicos provenientes de los mismos en los estados financieros, permite obtener información consolidada más confiable para la toma de decisiones y afecta la contabilización de los activos biológicos y productos agrícolas.

A demás Las empresas dedicadas al desarrollo de la actividad agrícola, al unificar la información a la normatividad internacional tienen acceso a las subvenciones oficiales, ayuda que brinda el gobierno para impulsar las actividades. Con la aplicación de la NIC 41 se incrementa la variedad activos biológicos y productos elaborados o producidos con estándares internacionales para exportar, originando mejorar la calidad de vida, la economía y aumentar la participación en el mercado mundial El objeto de este trabajo de investigación es presentar los diferentes aspectos que afectan directamente la información contable y financiera en Colombia respecto la NIC 41, ya que es un enigma para muchos por falta de conocimiento.

Palabras Clave

NIC 41, Activos Biológicos, Productos Agrícolas, Valor razonable, Subvenciones oficiales.

Abstract

The global economy and the need for growth in agricultural production force countries to unify the accounting information to International Standards. So, Colombia has the obligation pursuant to Decree 1314 of 2009 to implement the standards of the global market.

For the Group 2 and step the preparation stage in 2015 is the transition and finally in 2016 it is implementation. The implementation of IAS 41. Agriculture is of great impact because it changes the valuation of biological assets at fair value, presenting the economic benefits from them in the financial statements, consolidated information enables more reliable decisions and affects the accounting of biological assets and agricultural products.

The other companies involved in the development of this activity to unify information to international norms have access to government grants, aid provided by the government to boost the activities. With the application of IAS 41 the biological assets increase and product range developed or produced with international standards for export, resulting in improved quality of life, economy and increase participation in the global market the purpose of this paper is to present the different aspects that directly affect the accounting and financial reporting in Colombia regarding IAS 41, since it is an enigma to many for lack of knowledge.

Key words

IAS 41, biological assets, agricultural produce, Fair Value, Government grants.

Introducción

La globalización que viene dándose a nivel mundial, invita a los países a hacer parte de manera activa, para lo cual es necesario que ellos suscriban tratados de libre comercio, lo que les ayuda a aumentar la productividad e impulsar sus economías. Colombia se regía por los Principios Contables Generalmente Aceptados PCGA¹ contenidos en Decreto 2649 de 1993 promulgados por el Gobierno Nacional, actualmente adoptó las Normas Internacionales de Contabilidad de acuerdo a lo establecido en la Ley 1314 de 2009, la cual contiene los lineamientos para la aplicación de las Normas internacionales de Información Financiera de los 3 Grupos.

Una de las mayores dificultades a las que se enfrenta el país en términos de globalización de la economía, en las empresas colombianas de agricultura es la falta de modernización tecnológica, ya que las empresas que crean los softwares contables, poco se fijan en crear programas dirigidos al sector agrícola²

Además, las pocas empresas de Colombia que desarrollan actividades de agricultura no cuentan con personal capacitado porque las especializaciones son muy costosas o no llegan a los lugares donde se ejecutan dichas actividades

También por ello se destaca la necesidad y obligatoriedad de aplicar la NIC 41 – Agricultura en la totalidad del sector agrícola Colombiano, según los lineamientos de la ley 1314 de 2009, y reglamentado por el Decreto 2784 de 2012 modificado por el decreto 3023/3024 de diciembre 27 de 2013 para normas plenas Grupo 1, Decreto 3022 de 2013 luego compilado en el anexo 2 del

¹ PCGA

² Recuperado 14-07-2017 desde WWW.repository.unimilitar.edu.co

Decreto 2420 de 2015 para Normas pertenecientes a pequeña y mediana empresa y Decreto 2706 de 2012 para Normas Micro. Ramírez, Suárez 2016. La transición a norma internacional permite el cambio en aspectos relevantes que tienen que ver con la valoración de los activos biológicos, la presentación, medición y revelación en los estados financieros.

Adicional, según los decretos mencionados, es importante tener en cuenta que para grupo 1 la contabilidad en 2015 ya debió estar bajo el nuevo marco normativo al igual que los otros dos grupos desde el año 2016, para el caso quienes ejerzan actividad agrícola de cualquier grupo deben cumplir para evitar retrasos y sanciones normativas. Además, existe la posibilidad para que muchas empresas puedan incursionar en el mercado internacional, ya que Colombia hace parte de la organización mundial de comercio y por ello se implementó la Estándar.

Por lo anterior, en este artículo se encuentra un gran contenido de información respecto a La NIC 41 agricultura, su aplicación, conceptos básicos, aspectos relevantes, presentación en los estados financieros (estudio de caso) y la comparación de los aspectos relevantes de la norma nacional (DECRETO 2649 DE 1993) respecto la NIC 41 Activos biológicos. La información fue investigada, analizada y plasmada de varias fuentes seguras y confiables con el propósito de ofrecer a los lectores una información real y verídica que aclare muchos vacíos, e incentive el interés por el área de agricultura que es muy prometedora en Colombia.

Norma Internacional de Información Financiera NIC 41 - Agricultura

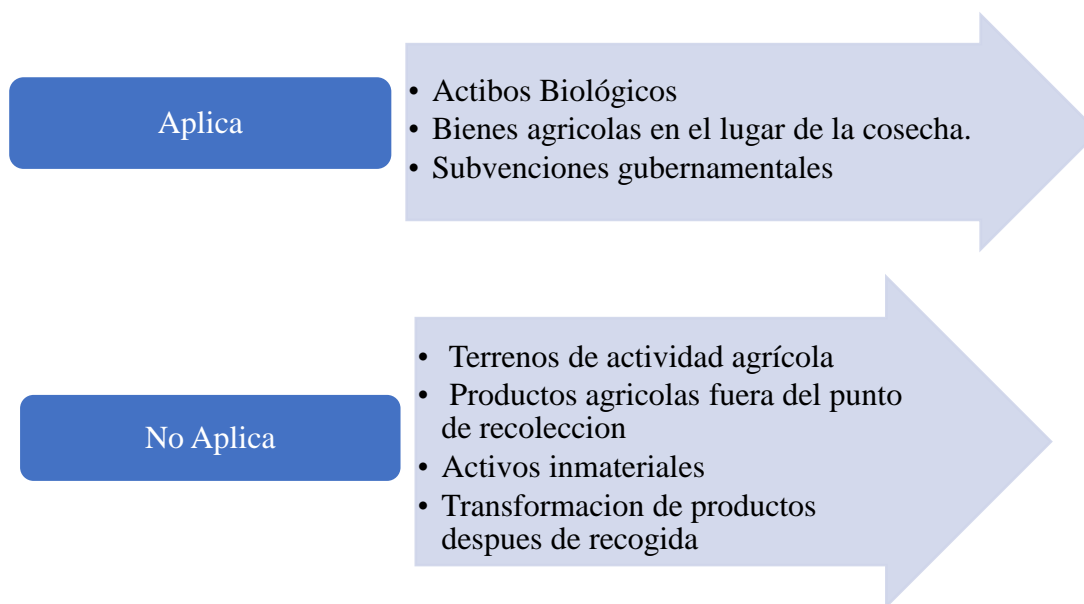
La NIC 41 contiene los criterios sobre el tratamiento, presentación en los estados financieros y las revelaciones relacionadas con los activos biológicos y productos agrícolas de los entes que tienen que ver con la actividad agrícola, para la toma de decisiones.

NIC 41 Agricultura

Alcance

Esta norma se aplica al realizar los asientos contables relacionados con la actividad agrícola únicamente respecto a.³

Figura 1. NIC 41 Agricultura



Fuente de elaboración propia

Conceptos básicos⁴

³ Mendoza, Gerardo, Norma Internacional de Contabilidad para la Agricultura (NIC41), Recuperado de:

http://agroinformatica.net/cw_site/images/files/NIC%2041%20en%20el%20contexto%20social%202002-2008.pdf

⁴ Superintendencia de sociedades, Principales Divergencias en Políticas Contables entre los PCGA en Colombia y las IFRS -NIIF, 2013. Recuperado de: https://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/estadistica-de-la-convergencia/Documents/Anexo_2_Principales_Divergencias_En_Politicas_Contables_Entre_PCGA-Col_y_Las_IFRS_NIIF.pdf

Para abordar los aspectos relevantes en el artículo de investigación Aplicación y especificación de la NIC 41 Activos biológicos en Colombia, se definen los conceptos básicos a tener en cuenta:

Actividad agrícola

Las empresas agrícolas recolectan y transforman los activos biológicos para la venta y para convertirlos en productos agrícolas o activos biológicos adicionales es a lo que se denomina actividad agrícola.

Producto agrícola

Los subproductos o descendencia que genera un activo biológico en su ciclo de producción o reproducción, se pueden denominar producto agrícola. Ejemplo las almendras que produce una plantación de cacao, o los animales nacidos de los semovientes que son de reproducción.

Activo biológico

En la actividad agrícola se cataloga como activo biológico, un animal vivo o una planta.

Transformación biológica

Comprende los procesos a través de los cuales es sometido un activo biológico como son: crecimiento, degeneración, producción y procreación, dichos procesos que generan cambios cualitativos o cualitativos.⁵

Cambio a través de crecimiento

En el desarrollo de la actividad de agricultura se produce un aumento en la cantidad o mejoramiento en la calidad de un animal o una planta.

⁵ NIC 41 Agricultura.

Degeneración

En las empresas agrícolas la omisión o exceso respecto a la aplicación de fungicidas o reconstituyentes puede llevar al deterioro en la calidad o disminución en la cantidad del activo biológico.

En el caso de la producción de leche, cuando no se les suministra a los semovientes los suplementos alimenticios necesarios y en las dosis adecuadas, el grado calórico de la leche baja y también la producción, para el caso de plantaciones, si no se prepara la tierra debidamente, no se fumiga contra las plagas y tampoco se le aplican los nutrientes al terreno y a los cultivos, no se produce lo mismo y la calidad de la cosecha es baja.

Procreación

Creación de animales o plantas adicionales.

Cosecha

Cuando termina el proceso de producción hay desprendimiento del producto de un activo biológico a lo que se le llama cosecha, también se puede llamar cosecha a el producto adicional que se recoge de las plantaciones

Costos de venta

Son las adiciones incrementales que se atribuyen a la venta o disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los impuestos sobre las ganancias.

Valor razonable

NIIF 13. “Importe por el cual un activo puede ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua”⁶

⁶ La NIIF 13 Medición del valor razonable hace entender como valor razonable lo que esta última indica

Plantaciones agrícolas permanentes

Las plantaciones cuyo periodo de producción es superior a un año son permanentes ya que cada cosecha es recolectada después del año y la planta muere al producir varias cosechas, dentro de estas plantaciones está el café, el aguacate y otros.

Plantaciones Anuales

Comprende los cultivos cuyo ciclo de producción se cumple dentro de un año agrícola porque depende de las condiciones climáticas.⁷ Por ejemplo la alverja, el trigo u hortalizas etc., las cuales tienen un ciclo de producción máximo de un año y en la primera cosecha la planta muere.

Tabla 1: Ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos resultantes de la cosecha o reproducción

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento de la cosecha o reproducción
Arboles de plantación forestal	Arboles cortados	Troncos y madera
Arboles de una plantación	Látex	Guates quirúrgicos
Plantas	Caña cortada	Azúcar
Ganado lechero	Leche	Queso
Vides	Uvas	Vino

Fuente: Superintendencia de Sociedades, NIC 41

⁷ Forero, Silva. LY (2010) Tesis Tratamiento de activos biológicos en Colombia. Universidad de la Salle Bogotá. Recuperado 04/07/2015 desde repository.lasalle.edu.co/bitstream/handle/.../T17.08%20F761t.pdf?...1

⁸ Plan contable, NIC 41 Agricultura 2007 <http://plancontable2007.com/niif-nic/nic-normas-internacionales-de-contabilidad/nic-41.html>

Características de los activos biológicos⁸

Dentro de la actividad agrícola hay una variedad de actividades diversas: la silvicultura, cultivos anuales, cultivos de huertos, floricultura, acuicultura, piscicultura y engorde de animales, en las cuales se presentan las siguientes características:

Los animales vivos y las plantas están sujetos a la Capacidad de Cambio debido a las transformaciones biológicas a las que son sometidos.

La administración se encarga de la Gestión de cambio ya que facilita los recursos y las condiciones para que se generen exitosamente los procesos de modificación. Ejemplo de ello es brindar (niveles de humedad, temperatura, nutrición, luminosidad y fertilidad) para asegurar los procedimientos

Los cambios cualitativos (maduración, densidad, adecuación genética, cobertura grasa, fortaleza y contenido proteico) al igual que los cambios cuantitativos (peso, metros cúbicos, longitud o diámetro, brote y número de crías) serán controlados y evaluados periódicamente a través de la gestión administrativa por el sistema de Valoración del cambio para lograr el objetivo de productividad.

Reconocimiento y medición⁹

La norma internacional NIC 41 Agricultura establece los criterios y condiciones bajo los cuales se debe hacer el reconocimiento y la medición de los activos biológicos,

⁹ Norma Internacional de Contabilidad Nic41, Recuperado de:

<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC41.pdf>

Condición

La empresa debe reconocer un activo biológico únicamente cuando:

Se controla el bien como resultados de hechos pasados.

La empresa tiene control sobre los beneficios económicos futuros del recurso.

Se puede medir confiablemente el valor razonable o costo del activo.

Un ejemplo para medir con seguridad es tener el registro legal de la propiedad del ganado y la marcación de las reses en el momento de adquisición.¹⁰

Una manera de determinar adecuadamente el valor razonable de un activo es acudir a las fuentes externas si hay, como el valor de cotización del activo en el momento de su estimación.

Dentro de los parámetros que consideran un mercado activo se encuentran; i. Cuando solo existe un mercado se toma únicamente el valor de cotización estipulada en dicha plaza. ii. Si el bien tiene acceso a varios mercados activos se tomará el más elevado que opere.¹¹

Medición

Se debe medir un activo biológico en el momento de reconocimiento inicial y en cada fecha de balance, a su valor razonable restando los costos generados en el punto de venta excepto si no hay forma de medir confiablemente el valor real del activo. Hay algunos casos particulares que deben ser considerados¹²

¹⁰ Mantilla, Samuel. Ciencias Contables. Universidad Javeriana. 2003.

¹¹ Misma cita

¹² Vásquez, R. y Franco, W. El ABC De las NIIF. Guía básica de preguntas y respuestas para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera IFRS- NIIF (1 ed.). LEGIS

- a) Cuando el producto cosechado a partir de un activo biológico de la empresa se tiene que medir al valor razonable menos los costos considerados en el punto de venta. Al aplicar IAS 2 u otro Estándar, dicha valoración es el costo a esa fecha.
 - b) En el punto de venta los costos comprenden: comisiones a intermediarios y terceros, tasas de agencias controladoras, bolsas de materias primas e impuestos y gravámenes a las transferencias. No se incluyen los costos de cargue, transporte y otros que sean requeridos para llevar los activos al mercado.¹³
 - c) Cuando no hay un mercado activo para establecer el valor razonable, pero hay una referencia en el mercado la empresa puede usar el valor de la transacción más reciente efectuada entre comprador y vendedor respecto al activo. Esto procedería cuando no se haya producido un cambio relevante en la situación económica entre la fecha que se observó el precio y la del balance.¹⁴
 - d) Si precio de mercado de activos similares ajustado de acuerdo a las diferencias existentes. Comparaciones del sector (ejemplo: el valor por unidad de capacidad productiva)
- Para Las anteriores aplica si la Estándar suministra las condiciones pertinentes.

Ganancias y pérdidas

La ganancia o pérdida que nace a partir del reconocimiento inicial de un activo biológico a valor razonable, y los cambios del mismo durante el periodo menos los costos estimados en el

¹³ Parra, K. (2013) Características Medición y presentación de Activos Biológicos. CUBA. Recuperado 20/07/2015 desde <http://www.gestiopolis.com/medicion-presentacion-activos-biologicos-estados-financieros/>.

¹⁴ Caba, M. y Caba, E. (2008). NIC 41: Agricultura Revista Contable Ejemplar # 197

punto de venta se reportan en la utilidad neta. De la misma manera se reportan los excedentes en el caso de los productos agrícolas.¹⁵

Incapacidad para medir confiablemente el valor razonable

Aunque se presume que un activo biológico se puede medir confiablemente al valor razonable, no es segura esta afirmación ya que si no se cuenta con precios o valores establecidos por el mercado y para los cuales no es recomendable la estimación por este valor. Solo en este caso ese bien se valora su costo menos cualquier depreciación o pérdida por deterioro acumulada.

Subvenciones Gubernamentales u Oficiales

Definidas por la NIC 20, como ayudas procedentes del gobierno y organismos similares en forma de transferencia de recursos ya sean, locales, nacionales e internacionales entregadas como contraprestación al cumplimiento pasado o futuro de algunas condiciones relativas a su actividad de producción, condicionando su reconocimiento y asegurando el cumplimiento de las obligaciones adquiridas por la empresa para el disfrute de este beneficio, a su vez de acuerdo a la capacidad de cubrimiento son:

Las subvenciones gubernamental incondicionales relacionadas con un activo biológico, y medidas al valor razonable menos los costos requeridos en el punto de venta, se deben reconocer como ingreso únicamente cuando la concesión oficial no pacta condiciones de rendimiento futuras exigibles a la empresa.¹⁶

La concesión oficial que tiene relación con un activo biológico y se evalúa al valor razonable, menos los costos estimados en el punto de venta es condicional debido a que dicha subvención

¹⁵ Tomado de <http://repository.unimilitar.edu.co:8080/handle/10654/12860>

¹⁶ Cardozo, H. (2014) IFRS/NIIF para el sector solidario Aplicadas a las PYME: modelo catálogo de cuentas (1ed). Bogotá. Ecoe Ediciones.

impone condiciones de rendimiento a razón del tiempo además incluye cuando la concesión solicite que la entidad no inicie una actividad agrícola especificada, en este caso la empresa reconoce como ingreso la ayuda oficial solamente, en el momento que la empresa cumpla con la obligación de satisfacer la condición vinculada a ella.

Aunque para el caso práctico, no se presentó ayuda del gobierno para el desarrollo de la actividad, es importante abordar el tema de subvenciones gubernamentales ya que es parte integrante de los activos biológicos.

Revelaciones

Son de carácter general: La empresa debe revelar la ganancia o pérdida adherida que nace durante el periodo por el reconocimiento inicial del activo biológico y los productos agrícolas, al igual que por el cambio en el valor razonable menos los costos determinados en el punto de venta de los bienes. Es obligación de la empresa entregar una descripción de cada grupo de los activos biológicos. La NIC 41 fundamenta los detalles de estas revelaciones en las diferentes circunstancias que ocurren.

Son específicas en el momento que no exista una medición confiable del valor razonable. La Estándar establece las revelaciones aplicables en tres circunstancias concretas.

1. Si la empresa valora los activos a su costo menos la depreciación acumulada y la pérdida por deterioro acumulada.
2. Cuando la entidad tiene activos biológicos que fueron medidos al costo menos cualquier depreciación o pérdida acumulada por el deterioro.
3. Si el valor razonable es confiable de medir. (IBiD)

Específicas respecto las concesiones gubernamentales que tienen relación con la naturaleza y extensión de las mismas, si se presenta incumplimiento de condiciones y las contingencias, como la disminución que se espere de ellas.¹⁷

Decreto 2649 de 1993 vs norma internacional de Información Financiera NIC 41

La agricultura es un sector importante para la economía Colombiana, su contabilización estuvo regida por el decreto 2649 de 1993 y el PUC¹⁸ para comerciantes, junto con las normas reglamentarias y con las respectivas adiciones. Ahora para la contabilización en este sector agrícola, también se debe ajustar a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 41 sobre agricultura¹⁹, que establece el tratamiento contable, la presentación de los estados financieros y la información a revelar relacionada con las empresas que tienen actividades relacionadas sector agrícola.

La actividad Agrícola, para este caso, hace referencia al poder administrar de manera correcta la transformación biológica de animales vivos o plantas (Activos Biológicos) independientemente de su fin, es decir: para su venta, para generar productos agrícolas o incluso para obtener productos biológicos adicionales.²⁰

Según Andrés Gil²¹ En Colombia, la economía campesina necesita establecer políticas que ayuden a su desarrollo y crecimiento, donde se establezcan mejoras que permitan al campesino

¹⁷ Cardozo, H. (2014) IFRS/NIIF para el sector solidario Aplicadas a las PYME: modelo catálogo de cuentas (1ed). Bogotá: Ecoe Ediciones.

¹⁸ Plan Único de Cuentas

¹⁹ Vásquez y Díaz, Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS). Editorial Profit 2013. P. 268

²⁰ Consejo del IASC, Norma internacional de contabilidad 41 (NIC41) de Agricultura. P. 2

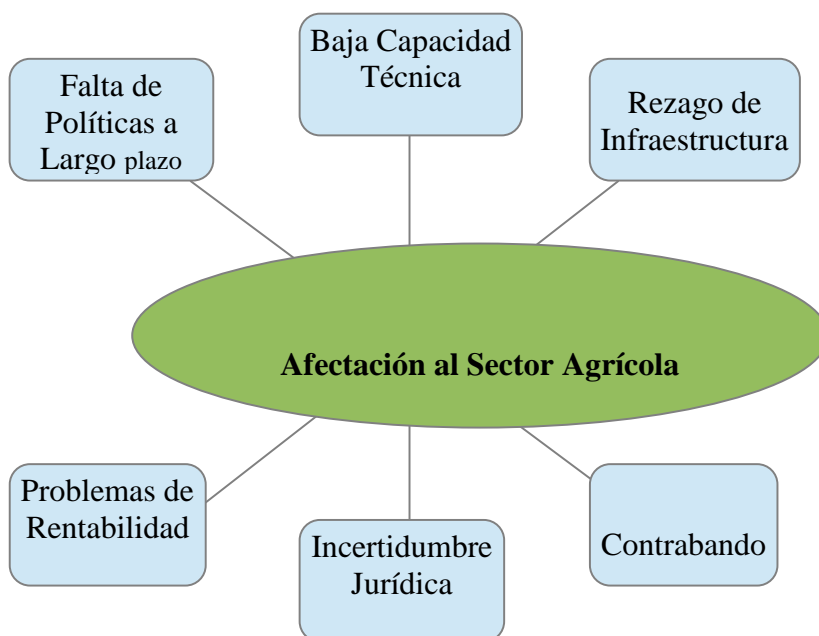
Recuperado de www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC41.pdf

²¹GIL Andrés, vocero dela mesa de interlocución agraria (MIA), 2014

sacar sus cosechas, producir las mismas y que adicional a esto, haya acompañamiento técnico para que les permita de alguna manera ser más productivos y a su vez competitivos. En especial en este momento donde globalización económica mundial exige estar a la par con muchos países.

De acuerdo a los gremios agropecuarios, tales como: Acosemillas, Asociación Colombiana de Porcicultores. Fondo Nacional de Porcicultores, Asociación Nacional de Ganado Criollo y Colombiano, Asociación Colombiana de Exportadores de Flores, Asociación de Cultivadores de Caña, Asociación Nacional de Productores de Leche, entre otros, algunas de las causas²² que afectan el buen desempeño del sector tienen que ver con:

Figura 2. Causas que afectan el desempeño Agrícola



Fuente de Elaboración Propia

²²Instituto colombiano agropecuario, <http://www.ica.gov.co/El-ICA/Entidades-Relacionadas/Agremiaciones-y-Asociaciones.aspx/desempe%C3%B1o>

La NIC 41(Norma Internacional de Contabilidad) fue aprobada, por el Consejo del IASC, en diciembre de 2000, fue reglamentada por el Gobierno nacional mediante la ley 1314 de 2009 y su aplicación según el decreto 3022 de 2013 debió ser desde el 01 de enero de 2016 para pequeñas y medianas empresas.

El artículo 35 de la Ley 222 de 1995 estableció la obligación de preparar, presentar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, los cuales están definidos en el artículo 23 del Decreto 2649 de 1993, como “(...) aquellos que presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio y en la situación financiera, así como los flujos de efectivo, de un ente matriz y sus subordinados, o un ente dominante y sus dominados, como si fuesen los de una sola empresa

Caso práctico²³

A medida que el sector agrícola se encuentre en etapa de crecimiento en cualquier país y que los lazos comerciales se van afianzando, es necesario implementar Normas Internacionales de Contabilidad que permita igualdad al momento de la presentación de informes financieros, proporcionando una mayor comparabilidad ya que al implementar los mismos criterios en diferentes países para elaborar estados financieros existe mayor precisión al momento de comparar empresas y esto permite que los inversionistas determinen hacia donde les es viable invertir su dinero.

²³ Tomado 12/09/2017 de:

[dehttps://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/tgcontaduria/article/viewFile/323566/2](https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/tgcontaduria/article/viewFile/323566/2)

Para destacar los aspectos más relevantes que originan el cambio en el manejo contable y financiero de la NIC 41 Agricultura respecto al Decreto 2649 y 2650 de 1993 se ha propuesto el siguiente caso, el cual fue elaborado por fuente propia con la información brindada por el personal de la empresa Rago Agro Industrias SA donde se hizo trabajo de campo, y el programa crío ganadero en el cual se maneja la información del hato.

La empresa Rago Agro Industrias SA, que desarrolla como actividad económica principal la producción de leche, tiene al finalizar el año 2015, las siguientes cabezas de ganado de la raza Holstein como inventario inicial para el año 2016:

Contexto

5 vacas secas o estériles, 71 vacas en producción, 2 terneras de 0 a 3 meses, 3 terneras de 9 a 12 meses, 4 novillas de 12 a 18 meses y, 12 vacas cargadas. El valor del inventario de las vacas en producción y preñadas y estériles es \$ 68.180.000, y las terneras y novillas en desarrollo \$ 8.420.000 para un total de \$ 76.600.000 como inventario inicial para 2016.

Para el año 2016 se presentaron los siguientes movimientos: nacimiento 3 terneras se registran por valor de \$ 60.000 c/u, 10 terneros \$ 40.000 c/u, se vendieron 3 vacas c/u \$ 700.000 y murió 1 vaca orra, en el periodo hubo una producción de 321.460 litros de leche de la siguiente manera

Tabla 2. Total ventas del periodo

Periodo	Leche producida	Valor razonable	Total, ventas
Primer semestre	160.420	\$ 1.010	162.024.200
Segundo semestre	161.040	\$ 990	159.429.600
Total	321.460		321.453.200

Fuente de elaboración propia

El saldo del inventario inicial de leche es de \$ 484.800 correspondiente a 460 litros a \$ 1010. el saldo final del inventario de leche es de \$1.188.000 correspondiente a 1.200 litros a \$990, durante el periodo se incurrieron en los siguientes costos de producción.

Tabla 3. Costos de Producción

Costos y gastos	Producción	Levante	
Costo de materia prima	\$142.000.000	\$20.140.000	
Costo de mano de obra	\$32.000.200	\$8.099.000	
Gastos de ventas	\$15.101.000	\$1.061.400	
Subtotal	\$189.101.200	\$29.300.400	
Total Costos y Gastos			\$218.401.600

El método de depreciación que utiliza la empresa es el cálculo por línea recta, ya que es para activos fijos destinados para la producción y venta, cuya vida útil es superior a un año. Es el método recomendable por la estándar y es perfecto para calcular el deterioro de los activos biológicos según las políticas de la empresa, en las que se estableció como de vida útil diez de activos biológicos en producción (10) años.

Tabla 4. Depreciación – Deterioro Activos Biológicos

Decreto 2649/93	
Depreciación de activos fijos	10 años
Valor contable de los semovientes	\$ 76.600.000
Valor Residual 10%	\$ 7.660.000
Valor depreciable	\$ 68.940.000
Depreciación anual	\$ 6.894.000
NIC 41 Agricultura	
Deterioro de activos biológicos	10 años
Valor contable Activos Biológicos	\$ 76.600.000
Valor Residual 10%	\$ 7.660.000
Valor depreciable	\$ 68.940.000
Deterioro del valor de los activos	\$ 6.894.000

Fuente de elaboración propia

En la empresa no hubo un cambio significativo respecto a la vida útil del activo teniendo en cuenta el cambio de norma nacional a estándar, paso de la cuenta de depreciación a la cuenta de deterioro de activos biológicos.

Reconocimiento de la venta de Leche

El reconocimiento de la venta de leche varía ya que en la norma nacional es necesario el elaborar el estado de costos para aplicar costos y gastos que se asocien al producto, mientras que en la norma estándar no se requiere de estado de costos porque los costos se llevan directamente en el estado de resultados

Tabla 5. Estado de Costos Rago Agro industrias S.A – Decreto 2649/93²⁴

Rago Agro Industrias S.A - Producción de Leche	
Materia prima	\$ 142.000.000
Costo de Mano de obra directa	\$ 32.000.200
Costos indirectos de producción	\$ -
Depreciación de semovientes	\$ 6.136.200
Costos de Producción del periodo	\$ 180.136.400
Inventario inicial de producto terminado	\$ 484.800
Costo de leche para la venta	\$ 180.621.200
Inventario final de producto terminado	\$ 1.188.000
Costo de ventas	\$ 179.433.200

Fuente de elaboración propia

²⁴ Rodríguez, García. D.M., Ruiz Torres. J.C 2016. Comparación del Tratamiento Contable y financiero de la NIC 41 Agricultura, NIIF para PYMES sección 34 Actividades especiales y Decreto 2649/93. In Investigium Vol. 10 P.P 180-197

Tabla 6. Reconocimiento de la venta de leche

Decreto 2649/93	Debito	Crédito
Banco	\$ 320.750.200	
Ingreso por producción de leche		\$320.750.200
Costo de Ventas	\$ 179.433.200	
Inventario de Producto terminado		\$179.433.200

Tabla 7. Reconocimiento del Valor Razonable venta de leche

NIC 41 Agricultura	Debito	Crédito
Banco	\$ 321.453.200	
Ingreso venta de leche		\$321.453.200

Fuente de elaboración propia

Tabla 8. Reconocimiento de la Venta de Leche

NIC 41 Agricultura	Debito	Crédito
Banco	\$ 320.750.000	
Ingreso venta de leche		\$ 320.750.000
Costo Leche	\$ 320.750.000	
Inventario		\$ 320.750.000

Fuente de elaboración propia

En la norma estándar se hace el reconocimiento al valor razonable de acuerdo a la venta real y para descargarlo del inventario se maneja el costo:

(inventario inicial + ventas – Inventario Final), tenemos

$$(\$ 484.000 + \$ 321.453.200 - \$ 1.188.000) = \$ 320.750.000$$

Reconocimiento del cambio de valor razonable NIC 41 Activos Biológicos

La empresa Rago Agro Industrias S.A como inventario final tiene: 3 vacas estériles, 77 vacas en producción, 3 novillas de 9-12 meses, 2 novillas de 12-18 meses y 9 vacas preñadas, el valor razonable según los expertos en zootecnia al final del periodo es: para vacas estériles, preñadas y en producción es de \$ 85.225.000 y para novillas de levante es de \$ 10.525.000.

Tabla 9. Diferencia del Valor Razonable NIC 41 Activos Biológicos

Concepto	Vacas	
	producción	Novillas
Inventario inicial vacas	\$ 68.180.000	\$ 8.420.000
Nacimientos		\$ 580.000
Ventas	\$ 2.100.000	
Subtotal	\$ 66.080.000	\$ 9.000.000
Saldo Final valor Razonable	\$ 85.225.000	\$ 10.525.000
Ganancia	\$ 19.145.000	\$ 1.525.000
Cuenta	Debito	Crédito
Activos biológicos – producción	\$ 19.145.000	
Activos biológicos - novillas	\$ 1.525.000	
Ingresos generados activos biológicos		\$ 20.670.000

En este caso simplemente se lleva la diferencia del valor razonable a la cuenta de activos biológicos contra ingresos y la diferencia es mayor que en la norma nacional debido a que en la estándar si se reconocen los nacimientos y el valor del inventario se hacer por el valor razonable.

Tabla 10. Diferencia por valorización Decreto 2649/93

Diferencia Valorización	Vacas	Novillas
Inventario Inicial de semovientes	\$ 68.180.000	\$ 8.420.000
Nacimientos 13		
Ventas	-\$ 1.800.000	\$ -
Muertes	-\$ 750.000	
Capitalización costos		\$ 29.300.400
Subtotal	\$ 65.630.000	
Valor Razonable inv. Final	\$ 85.225.000	
Diferencia Valor Valorización	\$ 19.595.000	
Cuenta	Debito	Crédito
Valorización de semovientes	\$ 19.595.000	
Superávit por valorización		\$ 19.595.000
Costos de Producción	Debito	Crédito
Inventario de Semovientes	\$ 29.300.400	
Costo de materia prima		\$ 20.140.000
Costo de mano de obra		\$ 8.099.000
Gastos de ventas		\$ 1.061.400

Fuente de elaboración propia

Se elabora esta comparación entre las dos normas con la finalidad mostrar las cuentas que cambian cuando hay un incremento de los activos biológicos NIC 41 Vs semovientes Decreto 2649/93, y se puede ver que en la norma nacional se pierde ingreso por no valorar y revelar los nacimientos y porque el inventario inicial se toma por el costo histórico.

Tabla 11. Reconocimiento de Nacimientos

Norma Nacional Decreto 2649/93	NIC 41. Agricultura		
	Cuenta	Debito	Crédito
No se registran	Activos Biológicos	\$580.000	
	Bancos		\$580.000

Fuente de elaboración propia

En la norma nacional no existe una manera de registrar los nacimientos, mientras que la estándar, los contabilizan al valor razonable de acuerdo a lo establecido en las políticas de la empresa, por medio del estudio técnico de un experto, lo que permite a la empresa incrementar su activo e ingreso.

Tabla 12. Reconocimiento venta de vacas

Decreto 2649/93		
cuenta	Debito	Crédito
Banco	\$ 2.100.000	
Ingreso: Venta de semovientes		\$ 300.000
Semovientes Propiedad planta y equipo		\$ 1.800.000
NIC 41 Agricultura		
cuenta	Debito	Crédito
Banco	\$ 2.100.000	
Activos biológicos		\$ 2.100.000

Fuente de elaboración propia

En la norma nacional se maneja la cuenta de valorización de inventario contra superávit y luego inventarios contra el costo, mientras que en la estándar simplemente contabiliza el banco contrala cuenta de activos biológicos el equivalente al valor razonable.

Tabla 13. Reconocimiento de la muerte de una vaca

Decreto 2649/93		
Cuenta	Debito	Crédito
Activos semovientes		\$ 750.000
Gastos por muerte	\$ 750.000	
NIC 41 Agricultura		
Cuenta	Debito	Crédito
Activos Biológicos		\$ 900.000
Gastos por muerte	\$ 900.000	

Fuente de elaboración propia

En la norma nacional se toma el valor del costo histórico, mientras que en la estándar es el valor razonable, en los dos casos se reporta la muerte en el estado de resultados como gasto o perdida, además por el costo histórico la perdida es inferior que cuando se toma por la estándar.

Cambios Generados en los estados financieros Según el Decreto 2649/93 Semovientes VS

NIC 41. Activos biológicos²⁵

Bajo el Decreto 2649/93 semovientes se refleja la valorización de semovientes y el valor de los activos de acuerdo al estado de costos lo cual permite que el valor de los activos sea mayor que

²⁵ Rodríguez, García. D.M., Ruiz Torres. J.C 2016. Comparación del Tratamiento Contable y financiero de la NIC 41 Agricultura, NIIF para PYMES sección 34 Actividades especiales y Decreto 2649/93. In Investigium Vol. 10 P.P 180-197

en la estándar porque algunos costos van directamente al inventario, mientras que en la estándar se refleja el activo Biológico al valor razonable.

Tabla 14. Decreto 2649/93 Balance General Rago Agroindustrias SA

Balance General Rago Agro Industrias S.A	31-dic-16	31-dic-15
Activos corrientes	\$ 38.908.400	Xxxx
Disponibles	Xxxx	Xxxx
Inventarios	\$ 38.908.400	\$ 8.904.800
Leche cruda	\$ 1.188.000	\$ 484.800
Semovientes - levante	\$ 37.720.400	\$ 8.420.000
Activos no corrientes	\$ 78.331.000	
Propiedad planta y equipo		
Semovientes	\$ 65.630.000	\$ 68.180.000
Valorización de semovientes	\$ 19.595.000	Xxxx
Depreciación Acumulada	\$ 6.894.000	Xxxx
Total activo	\$ 117.239.400	

Fuente de elaboración propia

Tabla15. Estado de la Situación Financiera Rago Agro Industrias S.A NIC 41

Estado de la Situación Financiera	31-dic-16	31-dic-15
Activos		
Activos No Corrientes		
Activos biológicos vacas en producción	\$ 85.225.000	\$ 68.180.000
Activos biológicos novillas - levante	\$ 10.225.000	\$ 8.420.000
Activos corrientes	\$ 95.450.000	\$ 76.600.000
Inventario de leche sin proceso	\$ 1.188.000	\$ 484.800
Activos No Corrientes	\$ 1.188.000	\$ 484.800
Total Activo	\$ 96.638.000	\$ 77.084.800

Debido a que en la norma nacional los costos hacen parte del activo, y en la NIC 41 Activos Biológicos los costos se contabilizan como gastos, se presenta en los estados financieros por el Decreto 2649/93 el rubro del activo con superior valor que el reflejado por la estándar.

Tabla 16. Decreto 2649/93 Estado de Resultados Rago Agroindustrias SA

Estado de Resultados Rago Agro Industrias S. A	31-dic-16
Ingresos	
Venta de Leche	\$ 320.750.000
Ingresos por ventas	\$ 300.000
Costo de ventas	\$ 180.333.200
Utilidad Bruta	\$ 140.716.800
Gastos de Ventas	\$ 15.101.000
Utilidad operacional	\$ 125.615.800

Tabla 17. Estado de Resultados Rago Agroindustrias SA NIC 41 Activos Biológicos

Estado de Resultado Integral y Ganancias Acumuladas para el año que termina el 31 de Diciembre de 2016.	
Ingresos por actividades Ordinarias: venta de leche	\$ 320.750.000
Costo de leche vendida	-\$ 320.750.000
Ganancias generadas por cambios del valor razonable menos	
Costos de venta de las vacas en producción	\$ 20.670.000
Ganancia por reconocimiento o venta de leche	\$ 321.453.200
Ganancias generadas	\$ 342.123.200
Costo de materia prima vacas - producción	\$ 142.000.000
Costo de materia prima novillas levante	\$ 20.140.000
Costo de mano de obra vacas - producción	\$ 32.000.200
Costo de mano de obra novillas – levante	\$ 8.099.000
Gastos de depreciación	\$ 6.894.000
otros gastos de la operación	\$ 16.162.400
Total Costos y Gastos	\$ 225.295.600
Ganancia Procedente de las operaciones	\$ 116.827.600

En la norma nacional no se tienen en cuenta los costos de las vacas en crecimiento de levante, porque se llevaron como un mayor valor en el activo, mientras que en la estándar si se llevan

dichos costos directamente en el estado de resultados por ello la utilidad es inferior en la estándar.

Luego de realizar la comparación de la aplicación del caso Rago Agroindustrias SA., se encuentran diferencias en la presentación de los estados financieros, en cuanto a la estructura bajo la norma internacional se toma el activo no corriente primero y posteriormente el activo corriente, pero se aclara que la NIC 1 en el párrafo 57, determina que no prescribe orden ni formato. Entonces cada entidad determinará la presentación que asume la empresa.

En cuanto a la determinación del costo de producción y ventas en el Decreto 2649 /93, se debe elaborar el estado de resultados como estado de propósito general y el de costos es adicional.

En la NIC 41 Agricultura. Las afectaciones del costo se hacen directamente en el que se llama estado de resultados integral, generando cambios significativos en la utilidad operativa en las diferentes situaciones.

En la NIC 41 Agricultura, las vacas para este caso se denominan activos biológicos y los cambios originados en el valor razonable de los activos biológicos afectan directamente el estado de resultados y los costos y gastos se asocian al valor razonable, mientras que en el Decreto 2649/93 las vacas se denominan semovientes y cualquier cambio incremento en el valor a través de la determinación del valor razonable genera una valorización que afecta también el patrimonio de la sociedad, generando cambios en el balance general.

En la NIC 41 se reflejan en la cuenta de los estados financieros la disminución del activo como un deterioro y el cálculo lo determina la organización de acuerdo a las políticas, mientras el decreto 2649/93 se refleja esta partida como depreciación Acumulada.

Comparación decreto 2649/93 Vs NIC 41 Activos Biológicos

Realmente no son muchas las diferencias que hay entre la norma nacional y la estándar, pero se destacan cambios relevantes y que tienen que ver con la información a revelar, que cambia los estados financieros.

Tabla. 18. Cuadro Comparativo Decreto 2649/93 Semovientes Vs NIC Activos Biológicos

DECRETO 2649/93	NIC 41 ACTIVOS BIOLÓGICOS
Se pueden tratar como inventarios o gastos, cuando se incurre en ellos	Establece claramente los requisitos para reconocer los activos biológicos como productos agrícolas
Se contabilizan de acuerdo al costo histórico o valor de adquisición	Se contabilizan de acuerdo al valor razonable según las políticas de la empresa
Solo se reconocen pérdidas y utilidades cuando se enajenan los productos	Se reconocen pérdidas o ganancias en el momento inicial o posteriormente
Los estados financieros son para producir flujos de efectivo	Los estados financieros son útiles para la toma de decisiones y amplía la gama de usuarios
Utiliza la palabra registrar	Solamente se habla de reconocer o revelar

Fuente: Estupiñan, 2013.

Conclusiones

Las empresas que desarrollen la actividad de agricultura en Colombia ya sea de manera especializada o empírica deben ajustar sus prácticas contables a la norma Estándar NIC 41, ya que paso el tiempo de preparación y transición y estamos ahora es el momento de la aplicación de dicha norma²⁶.

Realmente no es fácil la unificación de información ya que cambio la valoración de activos biológicos de costo histórico a valor razonable el cual es comparable con el precio del mercado y en Colombia es algo complicado ya que ese valor cambia de acuerdo a las condiciones climáticas, a los diferentes lugares y a las características de los productos.

Lo que no quiere decir que no es favorable, ya que los estados financieros se presentan de manera objetiva, es precisa la información y se evita que este sector permanezca en la informalidad.

También dificulta en parte la medición ya que el tiempo de medición no es año calendario porque la fecha de los cultivos es diferente. Aunque las subvenciones Oficiales son condicionales e incondicionales le son de gran ayuda a las empresas para la consecución de los objetivos propuestos. La implementación del Estándar en la contabilidad favorece a las empresas y les permite igualar la información para participar en los mercados con países industrializados además de tener información más exacta para la toma de decisiones.

La aplicación de la norma internacional de contabilidad y de información financiera genera cambios en el flujo contable de las organizaciones pertenecientes al sector agrícola y pecuario, propiciando transformaciones en la toma de decisiones.

²⁶ Vásquez, Diaz. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS) Editor 2013. P. 268

Este proceso ha permitido la separación de la contabilidad financiera de la fiscal, y contrarrestar la informalidad del sector en mención, pues al adoptar las normas internacionales de contabilidad se abre una fuente que amplía las condiciones mediante las cuales se deben reflejar los hechos económicos en la organización actualizando un valor histórico que permanece estático en el tiempo y trasciende a un valor razonable, originando confianza en la información financiera revelada.

En cuanto a la determinación del valor razonable, es dispendioso en algunos sectores agrícolas pecuarios que no cuentan con mercados activos para la determinación del mismo, pero se puede plantear que en NIIF 13, hace referencia a mercado, que puede ser principal o ventajoso.

En tanto la sección 34 se refiere al mercado activo generando así la necesidad de medición de los activos biológicos y los productos agrícolas bajo el modelo de costo o flujos de caja descontados de tal manera se concluye que los usuarios de la información externa, cuentan con herramientas en la toma de decisiones que vislumbran la realidad económica de las organizaciones propias de este sector agrícola.

Lista de referencias

Banco Mundial. Estándares Internacionales de Información Financiera (5 ed.). 2009.

Bolsa de Bogotá. Principios Contables y Normas para la presentación de Estados Financieros; diciembre de 1999.

Caba, M. y Caba, NIC 41: Agricultura Revista Contable Ejemplar # 197. 2008.

Cardozo, H. (2014) IFRS/NIIF para el sector solidario Aplicadas a las PYME: modelo catálogo de cuentas (1ed). Bogotá: Ecoe Ediciones.

Consejo Técnico de Contaduría Pública. Doctrina y jurisprudencia sobre la contaduría pública, Bogotá; Ed. Ecoe 2001.

Cuellar Mejía, Guillermo Adolfo. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca.

Decreto 2649 de 1993 Normas o principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

Del Pezo, K.C., y Morán, J. (2014). Análisis e Implementación de la NIC 41 en una compañía bananera ubicada en el cantón baba, parroquia guare durante el periodo fiscal 2013. Tomado 19/07/ 2015 desde <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/123456789/2474/1/T-UCSG-PRE-ECO-CICA-132.pdf>

Diario oficial de la Unión Europea L261/376 recuperado de:
<http://aulavirtual.afige.es/webafige/informacion-sobre-nic-41-agricultura>

Forero, Silva. LY (2010) Tesis Tratamiento de activos biológicos en Colombia. Universidad de la Salle Bogotá. Recuperado 04/07/2015 desde repository.lasalle.edu.co.

Herrera, N. (2014). Ensayo tratamiento contable de los Activos Biológicos y Aplicación. NIC 41. Universidad Militar “Nueva Granada” Bogotá. Tomado el 21 de Julio de 2015 de <http://repository.unimilitar.edu.co:8080/handle/10654/12860>.

IAASB. Comité Internacional de normas de auditoría y aseguramiento. International Auditing and Assurance Standards Board.

IASC. International Accounting Standards 1999.

IFAC. International Federation of Accountants (Federation International de Contadores). Rebuilding Public Confidence in Financial Reporting. 2003.

IFRS. Normas internacionales de reporte financiero (IFRS).

ISA. Normas Internacionales en Auditoría, International Standards on Auditing.

Jordán Gutiérrez, Massiel Astrid. Adopción de la Norma Internacional de Contabilidad No. 41 en las Empresas Agropecuarias.

Junta de Contadores. Decreto Reglamentario 2650 de 1993. Plan Único de Cuentas.

LEY 43 DE 1990. Que adiciona la Ley 145 de 1960. Régimen Contable Colombiano, código de Ética profesional.

Londoño, D. (2011). *Un acercamiento de las NIIF frente a la Contabilidad y Tributación Colombiana*. Tomado el 21 de Julio de 2015 de http://bibliotecadigital.usbcali.edu.co/jspui/bitstream/10819/1003/1/Acercamiento_NIIF_frente_tributacion_colombiana_Londono_2011.pdf

Mantilla, Samuel. Ciencias Contables. Universidad Javeriana. 2003.

Mantilla, Samuel. Estándares/Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF) (3 ed). 2012-

Mantilla, S. IFRS/NIIF Plenos A su alcance para facilitar su implementación. Ed. Ecoe. 2013.

Mendoza, Gerardo. Norma Internacional de Contabilidad para la Agricultura (NIC41), Tomado de: http://agroinformatica.net/cw_site/images/files/NIC%2041%20en%20el%20contexto%20social%202002-2008.pdf

Parra, K. (2013) Características Medición y presentación de Activos Biológicos. CUBA. Recuperado 20/07/2015 desde <http://www.gestiopolis.com/medicion-presentacion-activos-biologicos-estados-financieros/>.

Ministerio de Educación Nacional. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Análisis del proyecto de ley de intervención económica por medio del cual se adoptan en Colombia los estándares internacionales de Contabilidad, Auditoría y Contaduría, Bogotá. 2004

Superintendencia de Sociedades. Agricultura NIC 41. Recuperado 04/07/2015 desde https://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/material-pedagogico/Documents/11_NIC_41_Agricultura.pdf.

Ramírez Echeverry, Helio Fabio. NIF para microempresas: Norma de Información Financiera para Microempresas Con ejercicios de aplicación/ Helio Fabio Ramírez Echeverry, Luis Eduardo Suarez Balaguera. Bogotá: universidad Libre. Grupo de Investigación Gestión y apoyo MIPYMES 2016.

Estupiñán, Rodrigo. NIC/NIIF: Transición y adopción en la empresa. Implementación por primera vez de las NIIF plenas o Full y de las NIIF para PYMEs. 2013

Vásquez, Ricardo. y Franco, Wilmar. El ABC De las NIIF. Guía básica de preguntas y respuestas para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera IFRS- NIIF (1 ed). Legis

Vásquez, Nitzia y Diaz Manuel. Normas Internacionales de Información Financiera NIIF-IFSR. Profit

Vásquez, Ricardo y Franco Wilmar; Aplicación por primera vez de las NIIF, Ajuste ESFA, Legis, 2014.p.72